ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

НОВОСИБИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

Институт экономики, учета и статистики

Кафедра финансов

Прогнозирование и планирование в области налогообложения

КУРСОВАЯ РАБОТА

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ОСОБЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ЗОН ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Выполнила: студентка гр. 3045 \_\_\_\_\_\_\_\_(Маркелова Елена Александровна)

Научный руководитель:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_(Костенко Ирина Викторовна)

Новосибирск, 2007

**ОГЛАВЛЕНИЕ**

ВВЕДЕНИЕ………………………………………………………..……….3

ГЛАВА 1 Особые экономические зоны как инструмент налогового планирования……………………………………………………………………..8

* 1. Международное налоговое планирование………………………...8
	2. Определение особых экономических зон……………………..…11

1.3 Налоговые льготы и преимущества для резидентов особой экономической зоны……………………………………………………………..20

1.2.1 Единый социальный налог…………….…………………………...20

1.2.2 Налог на прибыль………………………………………..………….21

1.2.3 Налог на имущество……………………………………..…………30

1.2.4 Транспортный налог………………………………………….…….31

ГЛАВА 2 Применение на практике льгот по налогу на прибыль организацией – резидентом особой экономической зоны…………………….36

2.1. Применение механизма ускоренной амортизации организацией – резидентом особой экономической зоны для целей налогообложения прибыли……………………………………………………………………….....36

2.2. Признание расходов на НИОКР организацией - резидентом особой экономической зоны для целей налогообложения прибыли…………………………………………………………………………..45

ГЛАВА 3 Основные преимущества и недостатки создания особых экономических зон………………………………………………….…….……..50

ЗАКЛЮЧЕНИЕ………………………………………………….………..54

Список использованной литературы……………………………………56

**ВВЕДЕНИЕ**

Целью данной курсовой работы является закрепить знания, полученные в ходе изучения курса «Прогнозирование и планирование в области налогообложения», изучить на практике использование особых экономических зон как одного из инструментов налогового планирования, действие законодательства в этой области, изучить преимущества применения этого инструмента.

 Курсовая работа посвящена вопросу создания особых экономических зон в России. Затронут вопрос актуальности создания таких зон для развития инновационной деятельности в стране. Рассмотрен новый федеральный закон об особых экономических зонах, его недостатки и преимущества. Так же рассмотрены налоговые льготы, которые предлагается применять к предприятиям, функционирующим в особых экономических зонах, в свою очередь автором предложены и другие льготы и преференции. Выделены основные проблемы для эффективного функционирования особых экономических зон в Российской Федерации.

Курсовая работа состоит из трех глав. В первой главе дано определение особых экономических зон, налоговые льготы, предоставляемые резидентам особых экономических зон. Во второй главе рассматривается применение налоговых льгот в целях налогообложения прибыли для резидентов особых экономических зон. В третьей главе выделены проблемы.

В связи с принятием 22 июня 2005 года Федерального закона "Об особых экономических зонах в Российской Федерации, в России формируется начальный этап создания особых экономических зон (ОЭЗ).

Экономический смысл ОЭЗ - улучшение инвестиционного климата в России и развитие инноваций как ключ к подъему экономики. И в этом смысле перспективы России, по последним оценкам международных экспертов, весьма благоприятны.

К тому же, мировой опыт показывает, что создание ОЭЗ - это мощный стимулятор для привлечения в экономику иностранных инвестиций, а также для развития наукоемких отраслей.

Особая экономическая зона (ОЭЗ) — часть территории Российской Федерации, на которой действует особый режим осуществления предпринимательской деятельности.

Для организаций и индивидуальных предпринимателей, получивших статус резидента особой экономической зоны, предусматриваются льготы в области налогообложения, а также устанавливается особый таможенный режим (режим свободной таможенной зоны) для размещения и использования товаров.

Помимо этого, с 1 января 2006 года резиденты ОЭЗ, учитывающие на балансе имущество освобождены от налогообложения налогом на имущество организаций в течение 5 лет с момента постановки имущества на учет.

Аналогично освобождены от налогообложения организации — резиденты особой экономической зоны сроком на 5 лет с момента возникновения права собственности на земельный участок, предоставленный резиденту особой экономической зоны.

Однако в этой связи необходимо обратить внимание на сложившуюся правовую коллизию.

В соответствии с Федеральным законом «Об особых экономических зонах» особые экономические зоны могут создаваться только на земельных участках, находящихся в государственной и (или) муниципальной собственности.

Земельные участки в пределах территории особой экономической зоны могут предоставляться резидентам исключительно на основании договора аренды. Обращаю внимание, что арендаторы земельных участков в пределах территории особой экономической зоны являются собственниками созданных ими объектов недвижимости и имеют право выкупа расположенных под указанными объектами земельных участков в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Следовательно, данная льгота будет применяться лишь к тем резидентам свободных экономических зон, которые создадут объекты недвижимости. В свою очередь выкупленный земельный участок становится частной собственностью и останется ли этот участок территорией свободной экономической зоной - большой вопрос.

Налогоплательщики — организации, имеющие статус резидента промышленно—производственной особой экономической зоны, вправе в отношении собственных основных средств к основной норме амортизации применять специальный коэффициент, но не выше 2.

Такая ускоренная амортизация позволяет списывать на расходы стоимость основного средства в два раза быстрее. Следовательно, значительно сокращается срок полного списания основного средства.

По общему правилу налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. При этом в течение года налогоплательщик не праве перенести убытков больше, чем 30 процентов налоговой базы текущего года.

С 1 января 2007 года налогоплательщик вправе перенести на текущий налоговый период сумму полученного в предыдущем налоговом периоде убытка.

 Для налогоплательщиков — организаций и индивидуальных предпринимателей, имеющих статус резидента технико-внедренческой особой экономической зоны и производящих выплаты физическим лицам, работающим на территории технико-внедренческой особой экономической зоны, применяются пониженные налоговые ставки.
Например, вместо 26 % при налоговой базе на каждое физическое лицо до 280 000 рублей, применяется налоговая ставка 14 %. По таким пониженным ставкам осуществляются выплаты по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям), в том числе по авторским договорам.

Налогоплательщики — организации, имеющие статус резидента туристско-рекреационной особой экономической зоны, вправе в отношении собственных основных средств к основной норме амортизации применять специальный коэффициент, но не выше 2.

Помимо этого установлено, что ограничения, касающиеся размера убытка, переносимого на будущее в соответствии со статьей 283 Налогового кодекса не применяется в отношении налогоплательщиков — организаций, имеющих статус резидента туристско-рекреационной особой экономической зоны.

Расходы на научные исследования и опытно—конструкторские разработки (в том числе не давшие положительного результата), произведенные налогоплательщиками — организациями, зарегистрированными и работающими на территориях особых экономических зон, созданных в соответствии с законодательством Российской Федерации, признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат.

Суть льготы в том, что обычные организации должны в любом случае дождаться завершения исследований. В том случае, если результат был достигнут, расходы включаются при исчислении налога на прибыль в течение двух лет, если результат не достигнут в течение трех лет. Организации же, зарегистрированные и работающие на территориях особых экономических зон, включают указанные расходы в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены.

Анализ данной нормы позволяет сделать вывод, что данную льготу вправе применять, организации, зарегистрированные и осуществляющие предпринимательскую деятельность на территориях особых экономических зон, не зависимо от того, являются ли они резидентами или нет.

Налоговый кодекс и статья 6 Федерального закона "Об особых экономических зонах" определено, что органы государственной власти субъектов РФ могут устанавливать в отношении региональных налогов налоговые льготы.

Помимо льгот, законом субъекта РФ для резидентов особых экономических зон может быть понижена ставка налога на прибыль организаций на четыре процента не ниже 13,5 процента.

Например, Законом Московской области резиденты технико-внедренческой особой экономической зоны освобождены от уплаты транспортного налога, кроме автомобилей легковых, водных и воздушных транспортных средств, помимо этого снижена ставка налога на прибыль организаций до 13,5%.

**ГЛАВА 1. Особые экономические зоны как инструмент налогового планирования**

* 1. **Международное налоговое планирование**

***Налоговое планирование*** - вид управленческой деятельности и способ оптимизации в действии хозяйствующих субъектов, поэтому под планированием на уровне хозяйствующего субъекта понимается неотъемлемая часть управления его финансово-хозяйственной деятельностью, заключающаяся в установлении желаемого в будущем состояния объекта и оптимального способа достижения этого состояния в условиях ограниченности ресурсов и возможности их альтернативного использования.

Уменьшение налогов или налоговая оптимизация – целенаправленные действия налогоплательщика, которые позволяют ему избежать или в определенной степени уменьшить его обязательные платежи в бюджет, производимые в виде налогов.

Налоговое планирование является более широкой категорией и представляет собой часть управления финансово-хозяйственной деятельностью субъекта в рамках единой стратегии его экономического развития и представляет собой процесс системного использования оптимальных законных налоговых способов для установления желаемого в будущем состояния объекта в условиях ограниченности ресурсов.

***Международное налоговое планирование*** – допускаемое законодательством снижение глобального налогового бремени физических и юридических лиц с целью максимизации их совокупных доходов, возникающих во всех юрисдикциях внешнеэкономической деятельности, а также с целью снижения налоговых потерь.

Результатом международного налогового планирования является совокупная налоговая экономия и максимизация чистой прибыли хозяйствующего субъекта.

Задачи международного налогового планирования:

1. Учет всех налогов, уплачиваемых во всех юрисдикциях деятельности, а также их специфики.
2. Изыскание способов оптимизации этих налогов.
3. Использование способов регулирования международного двойного налогообложения.
4. Максимизация доходов субъекта за счет снижения налогового бремени.

По уровню налогового бремени все страны можно разделить на 2 категории:

1. юрисдикции с высокими налогами. К ним относится большинство стран с развитой экономикой. Ставки налогов на прибыль и доходы варьируются от 30 до 60 %. На проценты, дивиденды – 15-35%. Деятельность хозяйствующих субъектов строго регламентирована, действуют специальные правовые нормы, ограничивающие использование зарубежных фирм с целью минимизации налогов. Кроме того, в этих странах достаточно жесткая процедура создания компаний, а также система штрафных налоговых санкций.
2. Юрисдикция с либеральным налогообложением. Можно разделить на 2 группы:

а) юрисдикции, где при достаточно высоком уровне подоходного налога применяется система специальных налоговых льгот, касающихся деятельности компаний определенных типов (холдинговые, финансовые, торговые). Кроме того, в таких юрисдикциях существует механизм перевода доходов и репатриирования прибыли. Налоги в этих странах, взимаемые при вывозе и репатриировании дивидендов, процентов, роялти (платежи за пользование торговым знаком) обычно снижены. Также такие страны отличаются либеральными валютными и таможенными режимами. (Великобритания, Швейцария, Австрия, Швеция)

б) государственные образования и административные территории, называемые налоговыми гаванями или налоговыми убежищами (Кипр, Бермуды), в которых предельно упрощен порядок регистрации юридических лиц и значительно снижены налоги на прибыль. Кроме того, выделяют «налоговые оазисы» - территории в пределах одного государства, на которой действует льготный порядок налогообложения, к ним относятся порты, особые экономические зоны, зоны свободного предпринимательства.

В экономической литературе под ***свободной экономической зоной*** понимается обособленная территория, где все фирмы-резиденты пользуются льготным налоговым режимом.

***Виды свободных экономических зон:***

1. *Зоны свободной торговли*: территориальные образования, как правило, выведенные за пределы контроля национальной таможенной территории, специализирующиеся на операциях по складированию и обработки ввезенных товаров (упаковка, маркировка, контроль качества)

 2. *Промышленно-производственные*: на их территории предприятиям, производящим экспортную или импортозамещающую продукцию предоставляются налоговые льготы, с помощью этих зон, государство стимулирует производственные виды деятельности.

3. *Технико-внедренческие (техно-парки):* на их территории объединяется научная и производственно-технологическая деятельность в форме совместных наукоемких фирм, сосредоточенных вокруг крупного НИЦ или университета.

4. *Сервисные зоны (зоны услуг):* к ним относят территории, специализирующиеся на предоставлении различного вида услуг, в основном деловых.

5. *Комплексные зоны:* в них сочетаются торговые, таможенные, производственные, последовательские функции.

**1.2 Определение особых экономических зон**

Особая экономическая зона - определяемая Правительством Российской Федерации часть территории Российской Федерации, на которой действует особый режим осуществления предпринимательской деятельности[[1]](#footnote-1).

В соответствии с положениями Федерального закона от 22 июля 2005 г. № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» с изменениями от 3 июня 2006 г. В Российской Федерации могут создаваться особые экономические зоны трех типов: промышленно-производственные, технико-внедренческие и туристско-рекреационные.

*Основными целями создания ОЭЗ являются:*

* развитие обрабатывающих и высокотехнологичных отраслей экономики;
* производство новых видов продукции, развитие импортозамещающих производств;
* развитие туризма и санаторно-курортной сферы.

Резидентом особой экономической зоны признаются индивидуальный предприниматель или коммерческая организация, за исключением унитарного предприятия, зарегистрированные в соответствии с законодательством Российской Федерации на территории муниципального образования, в границах которого расположена особая экономическая зона, и заключившие с органами управления особыми экономическими зонами соглашение о ведении технико-внедренческой деятельности в порядке и на условиях, предусмотренных настоящим Федеральным законом.

Индивидуальный предприниматель или коммерческая организация признаются резидентами особой экономической зоны с даты внесения соответствующей записи в реестр резидентов особой экономической зоны.

Органы управления ОЭЗ

* управление особыми экономическими зонами возлагается на федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный осуществлять функции по управлению особыми экономическими зонами, и его территориальные органы
* наблюдательный совет особой экономической зоны.

**Промышленно-производственные ОЭЗ**

В настоящее время существуют следующие ОЭЗ промышленно-производственного типа:

* Особая экономическая зона в Липецкой области
* Особая экономическая зона в Республике Татарстан

***Характеристика ОЭЗ промышленно-производственного типа:***

* Размещение объектов промышленного назначения
* Площадь не более 20 кв. км.
* Не могут располагаться на территориях нескольких муниципальных образований;
* Не должны включать в себя полностью территорию какого-либо административно-территориального образования
* Срок существования не более 20 лет
* Капитальные вложения не менее 10 млн. €, в первый год – не менее 1 млн. €

На территории промышленно-производственной особой экономической зоны не допускается:

* размещение объектов жилищного фонда
* разработка месторождений полезных ископаемых, их добыча, за исключением разработки месторождений минеральных вод, лечебных грязей и других природных лечебных ресурсов, их добычи, и металлургическое производство в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности;
* переработка полезных ископаемых, за исключением промышленного розлива минеральных вод, иного использования природных лечебных ресурсов, и переработка лома цветных и черных металлов;
* производство и переработка подакцизных товаров (за исключением легковых автомобилей и мотоциклов).

Правительство Российской Федерации может определять иные виды деятельности, осуществление которых не допускается в особой экономической зоне.

***Резидент особой экономической зоны промышленно-производственного типа***

Резидент промышленно-производственной особой экономической зоны вправе вести на территории особой экономической зоны только промышленно-производственную деятельность в пределах, предусмотренных соглашением о ведении промышленно-производственной деятельности. Для целей Федерального закона Российской Федерации от 22 июля 2005 г. N 116-ФЗ "Об особых экономических зонах в Российской Федерации" под промышленно-производственной деятельностью понимается производство и (или) переработка товаров (продукции) и их реализация.

**Технико-внедренческие ОЭЗ**

В настоящее время существуют следующие ОЭЗ технико-внедренческого типа:

* Особая экономическая зона в г. Санкт-Петербурге
* Особая экономическая зона в в Зеленоградском административном округе г. Москвы
* Особая экономическая зона в г. Дубне (Московская область)
* Особая экономическая зона в г. Томске (Томская область)

***Характеристика ОЭЗ технико-внедренческого типа:***

* Ведение технико-внедренческой деятельности
* Создаются не более чем на двух участках территории, общая площадь которых составляет не более чем три квадратных километра
* Не могут располагаться на территориях нескольких муниципальных образований;
* Не должны включать в себя полностью территорию какого-либо административно-территориального образования.
* Срок существования не более 20 лет

На территории технико-внедренческой особой экономической зоны не допускается: размещение объектов жилищного фонда.

* разработка месторождений полезных ископаемых, их добыча, за исключением разработки месторождений минеральных вод, лечебных грязей и других природных лечебных ресурсов, их добычи, и металлургическое производство в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности;
* переработка полезных ископаемых, за исключением промышленного розлива минеральных вод, иного использования природных лечебных ресурсов, и переработка лома цветных и черных металлов;
* производство и переработка подакцизных товаров (за исключением легковых автомобилей и мотоциклов).

Правительство Российской Федерации может определять иные виды деятельности, осуществление которых не допускается в особой экономической зоне.

На момент создания технико-внедренческой особой экономической зоны земельные участки, образующие ее территорию, за исключением земельных участков, которые предоставлены для размещения и использования объектов инженерной инфраструктуры и на которых размещены такие объекты, не должны находиться во владении и (или) в пользовании граждан и юридических лиц, за исключением образовательных и (или) научно-исследовательских организаций.

***Резидент особой экономической зоны технико-внедренческого типа***

Резидент технико-внедренческой особой экономической зоны вправе вести на территории особой экономической зоны только технико-внедренческую деятельность в пределах, предусмотренных соглашением о ведении технико-внедренческой деятельности. Для целей Федерального закона Российской Федерации от 22 июля 2005 г. N 116-ФЗ "Об особых экономических зонах в Российской Федерации" под технико-внедренческой деятельностью понимается создание и реализация научно-технической продукции, доведение ее до промышленного применения, включая изготовление, испытание и реализацию опытных партий, а также создание программных продуктов, систем сбора, обработки и передачи данных, систем распределенных вычислений и оказание услуг по внедрению и обслуживанию таких продуктов и систем.

Соглашение о ведении технико-внедренческой деятельности заключается на срок, не превышающий срока, оставшегося до прекращения существования особой экономической зоны.

**Туристско-рекреационные ОЭЗ**

В настоящее время существуют следующие ОЭЗ туристско-рекреационного типа:

* Особая экономическая зона в Калининградской области
* Особая экономическая зона в Краснодарском крае
* Особая экономическая зона в Ставропольском крае
* Особая экономическая зона в Алтайском крае
* Особая экономическая зона в Республике Алтай
* Особая экономическая зона в Республике Бурятия
* Особая экономическая зона в Иркутской области

***Характеристика ОЭЗ туристско-рекреационного типа:***

* Создаются на одном или нескольких участках территории, определяемых Правительством Российской Федерации.
* могут располагаться на территориях нескольких муниципальных образований.
* Туристско-рекреационных ОЭЗ могут включать в себя полностью территорию какого-либо административно-территориального образования.
* В туристско-рекреационных ОЭЗ допускается размещение объектов жилищного фонда.
* Оказание туристических и оздоровительных услуг.

На территории особой экономической зоны не допускается:

* разработка месторождений полезных ископаемых, их добыча, за исключением разработки месторождений минеральных вод, лечебных грязей и других природных лечебных ресурсов, их добычи, и металлургическое производство в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности;
* переработка полезных ископаемых, за исключением промышленного розлива минеральных вод, иного использования природных лечебных ресурсов, и переработка лома цветных и черных металлов;
* производство и переработка подакцизных товаров (за исключением легковых автомобилей и мотоциклов).

Правительство Российской Федерации может определять иные виды деятельности, осуществление которых не допускается в особой экономической зоне.

Под туристско-рекреационной деятельностью понимается:

* деятельность юридических лиц, индивидуальных предпринимателей по строительству, реконструкции, эксплуатации объектов туристской индустрии, объектов, предназначенных для санаторно-курортного лечения, медицинской реабилитации и отдыха граждан;
* туристская деятельность и деятельность по разработке месторождений минеральных вод, лечебных грязей и других природных лечебных ресурсов, их добыче и использованию, в том числе деятельность по санаторно-курортному лечению и профилактике заболеваний, медицинской реабилитации, организации отдыха граждан, промышленному розливу минеральных вод.

***Резидент особой экономической зоны туристско-рекреационного типа***

Резидент туристско-рекреационной особой экономической зоны вправе осуществлять в особой экономической зоне только туристско-рекреационную деятельность в пределах, предусмотренных соглашением об осуществлении туристско-рекреационной деятельности. Под туристско-рекреационной деятельностью понимается деятельность юридических лиц, индивидуальных предпринимателей по строительству, реконструкции, эксплуатации объектов туристской индустрии, объектов, предназначенных для санаторно-курортного лечения, медицинской реабилитации и отдыха граждан, а также туристская деятельность и деятельность по разработке месторождений минеральных вод, лечебных грязей и других природных лечебных ресурсов, их добыче и использованию, в том числе деятельность по санаторно-курортному лечению и профилактике заболеваний, медицинской реабилитации, организации отдыха граждан, промышленному розливу минеральных вод.

**Портовые ОЭЗ**

Законопроектом «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации в части создания портовых особых экономических зон» предусматривается возможность создания на территории Российской Федерации портовых особых экономических зон. Целью создания портовых особых экономических зон на территории Российской Федерации является стимулирование развития портового хозяйства и развитие портовых услуг, конкурентоспособных по отношению к зарубежным аналогам.

Особенности функционирования хозяйствующих субъектов, работающих в портовой особой экономической зоне, дифференцируются в зависимости от вида портовой деятельности, которая ими осуществляется:

* погрузочно-разгрузочные работы;
* услуги по складированию и хранению товаров, а также транспортно-экспедиторские услуги;
* снабжение и укомплектование снаряжением судов, оснащение судов (воздушных судов) судовыми припасами и бортовыми запасами;
* ремонт, техническое обслуживание и модернизация судов и судовой техники, воздушных судов и авиационной техники, в том числе двигателей и других агрегатов;
* переработка и консервирование рыбы и морепродуктов;
* работы по предпродажной подготовке товаров (упаковка, переупаковка, дробление, укрепление, маркировка и тому подобные работы);
* простые сборочные операции по перечню, утверждаемому Правительством Российской Федерации;
* оптовая торговля товарами;
* обеспечение функционирования деятельности портовой особой экономической зоны.

Для портовых особых экономических зон предлагается отказаться от ограничений, связанных с существующим сегодня в Федеральном законе "Об особых экономических зонах в Российской Федерации" запретом наличия на момент создания зоны на ее территории имущества юридических и физических лиц, существующих в настоящий момент для промышленно-производственных и технико-внедренческих особых экономических зон, так как портовые особые экономические зоны могут создаваться в рамках существующих морских, речных портов и грузовых терминалов международных аэропортов.

Длительный период окупаемости портового хозяйства, высокая стоимость основных фондов, используемых в портовом хозяйстве, и необходимость неизменности правового режима в течение длительного периода времени для гарантии условий ведения предпринимательской и инвестиционной деятельности в условиях принятия норм, ухудшающих условия ведения бизнеса, предусматривает срок создания портовых ОЭЗ до 49 лет.

***Резидент особой экономической зоны портового типа***

Законопроектом предлагается установить условия регистрации организаций в качестве резидентов портовых особых экономических зон, в частности: при осуществлении портовой деятельности.

Резидентом портовой особой экономической зоны признается коммерческая организация, за исключением унитарного предприятия, зарегистрированная в соответствии с законодательством Российской Федерации на территории муниципального образования, в границах которого расположена особая экономическая зона (на территории одного из муниципальных образований, если портовая особая экономическая зона расположена на территориях нескольких муниципальных образований), и заключившая с органами управления особыми экономическими зонами соглашение о деятельности в портовой особой экономической зоне в порядке и на условиях, предусмотренных законопроектом «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации в части создания портовых особых экономических зон».

**1.3. Налоговые льготы и преимущества для резидентов особой экономической зоны**

**1.3.1 Единый социальный налог**

Начнем с льгот по ЕСН. Для резидентов промышленно-производственной ОЭЗ применяются ставки ЕСН, установленные для обычных налогоплательщиков. А вот для резидентов технико-внедренческой ОЭЗ действует ставка ЕСН 14 процентов. Кроме того, резиденты этих зон имеют право на использование регрессивной шкалы (ст. 241 НК РФ в редакции Федерального закона от 06.12.05 № 158-ФЗ). Правда, такие ставки применяются только в отношении выплат физическим лицам, работающим на территории зоны.

Формулировка не совсем удачная, так как Налоговый кодекс не говорит, кого следует понимать под «работающими физическими лицами». И может так случиться, что налоговики на местах будут трактовать этот термин узко, включая в состав «работающих» только тех физических лиц, с которыми заключены трудовые договоры. А, например, при заключении авторского договора или гражданско-правового льготы признавать не будут.

Эта позиция тем более усиливается, если учесть, что применить нормы Трудового кодекса в данном случае не получится. Ведь этот кодекс распространяется только на тех, кто заключил трудовой договор. Так что налогоплательщикам остается либо применять различные ставки ЕСН в зависимости от характера выплат, либо отстаивать свое право на льготу в суде, ссылаясь на неясность НК РФ, которая должна толковаться в пользу налогоплательщика (п. 7 ст. 3 НК РФ).

Что касается пенсии работников резидентов технико-внедренческой ОЭЗ, то ставка ЕСН покроет суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование. А вот источник обеспечения их работников пособиями, выплачиваемыми за счет Фонда социального страхования, до сих пор законодательно не установлен. Кроме того, включение сумм пособия в состав прочих расходов (пп. 48.2. п. 1 ст. 264 НК РФ) также может привести к тому, что налоговики откажут в принятии таких расходов.

Источник «Учет, налоги, право» в отделе налогообложения доходов граждан и ЕСН Минфина России: «Резиденты технико-внедренческой ОЭЗ будут определять налоговую базу и объект обложения ЕСН в общем порядке, установленном статьями 236 и 237 Налогового кодекса. То есть так же, как остальные налогоплательщики. Поэтому под «работающими физическими лицами» понимаются лица, работающие как по трудовым, так и по гражданско-правовым договорам. Выплаты и тем, и другим будут у резидентов ОЭЗ облагаться ЕСН по одинаковой ставке.

В общем порядке будут выплачиваться и пособия по временной нетрудоспособности работникам таких плательщиков. То есть первые два дня «больничного» - за счет работодателя, остальные - за счет ФСС. При этом работодатель такие расходы сможет учесть при расчете налога на прибыль».

**1.3.2 Налог на прибыль**

Теперь о тех немногочисленных изменениях расчета налога на прибыль, которые введены для резидентов ОЭЗ с 1 января 2006 года. Для участников промышленно-производственных зон предусмотрена ускоренная амортизация. Такие налогоплательщики могут в отношении основных средств к общей норме амортизации применять специальный коэффициент, но не выше двух (ст. 259 НК РФ). Также резиденты промышленно-производственных зон смогут полностью перенести убыток предыдущего налогового периода на текущий год. (В отличие от остальных плательщиков, которые смогут перенести убыток только в размере, не превышающем 50 процентов налоговой базы.)

Кроме этого в обоих типах ОЭЗ плательщики смогут сэкономить на расходах на научные исследования и опытно-конструкторские работы. Так, для остальных налогоплательщиков при положительном результате исследования его стоимость равномерно включается в состав прочих расходов в течение двух лет. Если результат отрицательный, то в течение трех лет (ст. 262 НК РФ).

Но зарегистрированные и работающие на территории ОЭЗ организации могут и не дожидаться завершения (то есть результата исследований). Для них предусмотрено включение стоимости таких исследований в расходы в полном размере в периоде их осуществления. Причем такое право имеют не только резиденты ОЭЗ, но и все организации, зарегистрированные и работающие на территории зоны. Это выгодно налогоплательщику, поскольку резидент должен заключить с органами управления ОЭЗ соглашение о ведении промышленно-производственной деятельности. Работать же на территории зоны позволено не только резидентам, но и индивидуальным предпринимателям, и коммерческим организациям - нерезидентам (ст. 10 закона № 116-ФЗ).

Рассмотрим какими льготами могут воспользоваться резиденты особых экономических зон при определении налогооблагаемой прибыли в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

*Применение механизма ускоренной амортизации*

Налогоплательщики – организации, имеющие статус резидента промышленно-производственной или туристско-рекреационной особой экономической зоны, имеют право в отношении собственных основных средств к основной норме амортизации применять специальный коэффициент, но не выше 2 (абзац 4 пункта 7 статьи 259 НК РФ).

Резидентам технико-внедренческих особых экономических зон не предоставлено право применения механизма ускоренной амортизации, поэтому они начисляют амортизацию в целях налогообложения прибыли в общем порядке.

Использование повышающих коэффициентов является правом налогоплательщика, а не обязанностью, поэтому налогоплательщики могут и не использовать в целях налогообложения предоставленную возможность.

Следует отметить, что если организация – резидент промышленно-производственной или туристско-рекреационной особой экономической зоны примет решение о применении в целях налогообложения прибыли повышающего коэффициента к основной норме амортизации, то какой бы метод она не избрала для расчета амортизации в целях бухгалтерского учета, суммы амортизации, исчисленной в бухгалтерском и налоговом учете, будут различны. Следовательно, будут возникать разницы между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью, которые необходимо учитывать в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 19 ноября 2002 года №114н.

*Признание расходов на НИОКР*

Порядок признания расходов на НИОКР установлен пунктом 2 статьи 262 НК РФ. В нем сказано, что расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки, произведенные налогоплательщиками – организациями, зарегистрированными и работающими на территории особых экономических зон, созданных в соответствии с законодательством Российской Федерации, признаются в размере фактических затрат в том отчетном (налоговом периоде), в котором они были осуществлены. Причем этот порядок применяется и в отношении НИОКР, не давших положительного результата.

Порядок признания расходов на НИОКР, установленный пунктом 2 статьи 262 НК РФ, может применяться не только резидентами всех видов особых экономических зон, но и налогоплательщиками – организациями, не являющимися резидентами особых экономических зон, но зарегистрированными и работающими на их территории.

Отражаются затраты на НИОКР в учете организаций, являющихся потребителями результатов этих работ.

*Порядок переноса убытков*

Порядок переноса убытков на будущее определен статьей 283 НК РФ. Пунктом 2 названной статьи установлено, что налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущее в течение десяти лет, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток. Абзацем вторым пункта 2 статьи 283 НК РФ установлено, что налогоплательщик вправе перенести на текущий налоговый период сумму полученного в предыдущем налоговом периоде убытка.

Статьей 5 Федерального закона от 6 июня 2005 года №58-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах» на 2006 год было установлено ограничение по сумме переносимого убытка:

«Установить, что в 2006 году совокупная сумма переносимого убытка, предусмотренного пунктом 2 статьи 283 Налогового кодекса Российской Федерации, ни в каком отчетном (налоговом) периоде не может превышать 50 процентов налоговой базы, исчисленной в соответствии со статьей 274 Налогового кодекса Российской Федерации».

Следует отметить, что указанное ограничение не применялось в отношении налогоплательщиков – организаций, имеющих статус резидента промышленно-производственной или туристско-рекреационной особой экономической зоны.

С 1 января 2007 года ограничение по сумме переносимого убытка снято и все без исключения организации имеют право переносить убыток на будущее в полной сумме убытка.

*Снижение ставок налога на прибыль*

Ставки налога на прибыль установлены статьей 284 НК РФ. Согласно пункту 1 статьи 284 НК РФ (Приложение №4) налоговая ставка устанавливается в размере 24 процента, при этом:

* сумма налога, исчисленная по ставке 6,5 процента, зачисляется в федеральный бюджет;
* сумма налога, исчисленная по ставке 17,5 процента, зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации.

Этим же пунктом определено, что для организаций – резидентов особой экономической зоны законами субъектов Российской Федерации может быть установлена пониженная ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны. При этом размер пониженной налоговой ставки не может быть ниже 13,5 процента. Условием для применения пониженной ставки налога на прибыль является ведение раздельного учета доходов (расходов), полученных (понесенных) от деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны, и от деятельности, осуществляемой за пределами территории особой экономической зоны.

Для организаций – резидентов особой экономической зоны технико-внедренческого типа «Зеленоград» пониженная ставка налога на прибыль, подлежащего зачислению в бюджет города Москвы, установлена Законом города Москвы от 5 июля 2006 года №31 «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для организаций – резидентов особой экономической зоны технико-внедренческого типа «Зеленоград» (далее - Закон города Москвы №31).

Согласно статье 1 названного закона ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджет города Москвы, установлена в размере 13,5 процентов в отношении прибыли, полученной от технико-внедренческой деятельности, осуществляемой на территории особой экономической зоны.

Пониженная ставка налога на прибыль применяется в том случае, если организации – резиденты ведут раздельный учет доходов и расходов, связанных с осуществлением деятельности на территории особой экономической зоны и за ее пределами (пункт 2 статьи 1 Закона города Москвы №31).

Действие Закона города Москвы №31 распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2006 года. С 1 января 2011 года закон утрачивает силу (статья 2 Закона города Москвы №31).

Законом Московской области от 24 ноября 2004 года №151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области» (далее - Закон №151/2004-ОЗ) предоставляются льготы резидентам технико-внедренческой особой экономической зоны на территории Московской области.

Законом №151/2004-ОЗ установлено, что для резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны снижена ставка налога на прибыль организаций, установленная законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для зачисления в бюджет субъекта Российской Федерации, на 4 процентных пункта. Иными словами, ставка налога на прибыль, зачисляемого в бюджет Московской области, составляет 13,5 процента.

Условием использования налоговой льготы является направление высвобожденных средств на развитие организации. Затратами налогоплательщиков на развитие организации признаются затраты согласно пункту 10 статьи 4 Закона №151/2004-ОЗ.

Льгота в виде снижения ставки налога на прибыль применяется с 1 числа квартала, следующего за датой признания коммерческой организации резидентом технико-внедренческой особой экономической зоны. Действует льгота по 31 декабря 2010 года (пункт 4 статьи 26.1 Закона №151/2004-ОЗ).

Закон Санкт-Петербурга №81-11 «О налоговых льготах» принят 28 июня 1995 года. Законом Санкт-Петербурга от 2 мая 2006 года №190-29 «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Санкт-Петербурга, регулирующие вопросы предоставления налоговых льгот» (Приложение №17) в Закон «О налоговых льготах» были внесены изменений. В частности, Закон «О налоговых льготах» дополнен статьей 11-3, согласно которой ставка налога на прибыль организаций, сумма которого зачисляется в бюджет Санкт-Петербурга, для налогоплательщиков – резидентов особой экономической зоны, расположенной на территории Санкт-Петербурга, установлена в размере 13,5 процента на весь период существования данной особой экономической зоны.

Льгота по налогу на прибыль организаций - резидентов особой экономической зоны в Томске установлена Законом Томской области от 13 марта 2006 года №30-ОЗ «О предоставлении льготы по налогу на прибыль организаций резидентам особой экономической зоны технико-внедренческого типа» (далее - Закон Томской области №30-ОЗ). Названный закон определяет порядок и условия предоставления льготы по налогу на прибыль организаций в части, зачисляемой в бюджет Томской области, и распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2006 года.

Согласно пункту 1 статьи 2 Закона Томской области №30-ОЗ льгота по налогу на прибыль организаций установлена в виде пониженной ставки в размере 13,5 процента. Указанная льгота предоставляется по итогам деятельности налогоплательщика – резидента особой экономической зоны за отчетный (налоговый) период нарастающим итогом с даты регистрации налогоплательщика в качестве резидента особой экономической зоны технико-внедренческого типа.

Льготный период на основании пункта 4 статьи 2 Закона Томской области №30-ОЗ исчисляется со дня внесения записи о регистрации организации в качестве резидента особой экономической зоны технико-внедренческого типа в реестр резидентов особой экономической зоны.

Условием для применения пониженной ставки налога на прибыль является ведение резидентами особой экономической зоны на территории города Томска раздельного учета доходов и расходов, связанных с осуществлением технико-внедренческой деятельности и осуществлением иной деятельности. Если же раздельный учет доходов и расходов не ведется, налогообложение прибыли, в части, зачисляемой в бюджет Томской области, осуществляется по ставке 17,5 процента.

Ставка налога 17,5 процента применяется и в случае прекращения действия соглашения о ведении технико-внедренческой деятельности, начиная с отчетного периода, в котором налогоплательщик утрачивает статус резидента особой экономической зоны технико-внедренческого типа.

Пунктом 8 статьи 2 Закона Томской области №30-ОЗ срок действия льготы по налогу на прибыль организаций. Льгота устанавливается на 10 лет со дня внесения записи о регистрации организации в качестве резидента особой экономической зоны технико-внедренческого типа в реестр резидентов особой экономической зоны.

Статьей 5 Федерального закона от 31 мая 1999 года №104-ФЗ «Об особой экономической зоне в Магаданской области» установлено, что в период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2014 года участники Особой экономической зоны при осуществлении ими хозяйственной деятельности на территории Особой экономической зоны и в пределах Магаданской области освобождаются от уплаты налога на прибыль, инвестируемую в развитие производства и социальной сферы на территории Магаданской области.

Условием предоставления льготы в виде освобождения от уплаты налога на прибыль является ведение участниками Особой экономической зоны отдельного учета операций финансово-хозяйственной деятельности, осуществляемых в пределах Особой экономической зоны и Магаданской области.

31 августа 2000 года Правительством Российской Федерации принято Постановление №646 «Об условиях отнесения операций финансово-хозяйственной деятельности участников Особой экономической зоны в Магаданской области к операциям финансово-хозяйственной деятельности, осуществляемым ими на территории указанной Особой экономической зоны и в пределах Магаданской области». Пунктом 1 этого Постановления установлено, что операции финансово-хозяйственной деятельности участников Особой экономической зоны в Магаданской области относятся к операциям финансово-хозяйственной деятельности, осуществляемым ими на территории Особой экономической зоны и в пределах Магаданской области, при одновременном выполнении следующих условий:

операции осуществляются с организациями и индивидуальными предпринимателями, зарегистрированными в Особой экономической зоне или в Магаданской области, а также с физическими лицами, находящимися на этих территориях при продаже им товаров в розничной торговле, выполнении для них работ и оказании услуг;

объекты операций (в том числе полезные ископаемые и иные природные ресурсы, добытые на территории Особой экономической зоны и в пределах Магаданской области, другое сырье, материалы, полуфабрикаты, комплектующие изделия, готовые изделия и иные товары, а также прочее имущество, работы и услуги) находятся (выполняются, оказываются) на территории Особой экономической зоны и в пределах Магаданской области (в том числе при выполнении договоров аренды имущества или других договоров, связанных с пользованием имуществом участника Особой экономической зоны).

Особенности исчисления и уплаты налога на прибыль организаций резидентами Особой экономической зоны в Калининградской области установлены статьей 288.1 НК РФ. Пунктом 1 названной статьи определено, что резиденты Особой экономической зоны в Калининградской области уплачивают налог на прибыль согласно нормам главы 25 НК РФ, за исключением случаев, установленных статьей 288.1 НК РФ.

Условием использования особого порядка уплаты налога на прибыль является ведение резидентами раздельного учета доходов и расходов, связанных с реализацией инвестиционного проекта в соответствии с Законом №16-ФЗ, и доходов и расходов, связанных с осуществлением иных видов деятельности. Если раздельный учет не ведется, то налогообложение прибыли, полученной от реализации инвестиционного проекта, производится в соответствии с главой 25 НК РФ, начиная с того квартала, в котором резидент прекратил ведение раздельного учета (пункт 3 статьи 288.1 НК РФ).

Налогообложение прибыли, полученной от реализации инвестиционного проекта, при условии ведения раздельного учета, осуществляется по следующим ставкам (пункт 6 статьи 288.1 НК РФ):

в течение шести календарных лет со дня включения юридического лица в единый реестр резидентов Особой экономической области в Калининградской области – по ставке 0 процентов.

Пунктом 9 статьи 288.1 НК РФ уточнено, что разница между суммой налога на прибыль, исчисленной с применением особого порядка, и суммой налога на прибыль, которая бы исчислена резидентом в общем порядке, установленном для организаций главой 25 НК РФ, не включается в налоговую базу по налогу на прибыль организаций для резидентов особой экономической зоны в Калининградской области.

**1.3.3 Налог на имущество**

И еще одно послабление. В течение пяти лет с момента постановки на учет резидента ОЭЗ он освобождается от обложения налогом на имущество. По истечении льготного периода налог будет рассчитываться исходя из остаточной стоимости имущества с учетом амортизации.

Аналогичная льгота действует и в отношении земельного налога (ст. 395 НК РФ). Его не нужно платить в течение пяти лет с момента возникновения права собственности на земельный участок. Эта льгота будет применяться лишь к тем резидентам ОЭЗ, которые создадут объекты недвижимости и выкупят расположенные под ними земельные участки. Но остается неясным, останется ли выкупленный земельный участок территорией ОЭЗ. Поскольку таковой, согласно закону № 116-ФЗ, признаются только участки, находящиеся в государственной и муниципальной собственности.

Ну и в заключение, пожалуй, о главной льготе, предоставляемой резидентам ОЭЗ. Речь идет о так называемой дедушкиной оговорке. Под ней понимается гарантия от неблагоприятного изменения законодательства о налогах и сборах. То есть акты, ухудшающие положение налогоплательщиков - резидентов ОЭЗ, не могут применяться к ним в течение срока действия соглашения о ведении промышленно-производственной или технико-внедренческой деятельности. Такое правило содержится в статье 38 закона № 116-ФЗ. Исключение в законе сделано лишь в отношении налогообложения подакцизных товаров.

**1.3.4 Транспортный налог**

Налоговые льготы по транспортному налогу перечислены в статье 9 Закона города Москвы «О транспортном налоге». Согласно подпункту «д» пункта 1 статьи 9 от уплаты транспортного налога освобождаются резиденты особой экономической зоны технико-внедренческого типа «Зеленоград» в отношении транспортных средств, зарегистрированных на них с момента включения в реестр резидентов особой экономической зоны. Льгота предоставляется сроком на пять лет, начиная с месяца регистрации транспортного средства, причем право на льготу подтверждается выпиской из реестра резидентов особой экономической зоны, выданной органом управления особой экономической зоной.

По истечении пятилетнего срока резиденты особой экономической зоны технико-внедренческого типа «Зеленоград» уплачивают транспортный налог в общем порядке по ставкам, установленным Законом города Москвы «О транспортном налоге».

На территории Московской области в городе Дубне Постановлением Правительства Российской Федерации от 21 декабря 2005 года №781 создана особая экономическая зона технико-внедренческого типа. Статьей 26.1 Закона Московской области от 24 ноября 2004 года №151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области» установлены льготы, предоставляемые резидентам технико-внедренческой особой экономической зоны. Согласно названной статье резидентам предоставляется льгота в виде освобождения от уплаты транспортного налога, кроме автомобилей легковых, а также водных и воздушных транспортных средств.

Необходимо обратить внимание, что льгота согласно пункту 3 статьи 26.1 Закона Московской области от 24 ноября 2004 года №151/2004-ОЗ предоставляется при условии направления высвобожденных средств на развитие организаций в соответствии с пунктом 10 статьи 4 названного закона:

«10. В случае, если условием использования налоговой льготы является направление высвобожденных в результате использования налоговой льготы средств на развитие организаций, обеспечение занятости, сохранение и увеличение рабочих мест, затратами налогоплательщиков на указанные цели для целей настоящего Закона признаются:

1) затраты на освоение новых производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы), проверку готовности новых производств, цехов и агрегатов к вводу их в эксплуатацию путем комплексного опробования (под нагрузкой) всех машин и механизмов с пробным выпуском продукции, наладкой оборудования;

2) затраты на подготовку и освоение производства новых видов продукции, не предназначенной для серийного или массового производства, а также новых видов работ (услуг);

3) затраты на подготовку и освоение производства новых видов продукции серийного или массового производства, а также технологических процессов;

4) затраты, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также с улучшением качества продукции (товаров, работ, услуг), повышением их надежности, долговечности и других эксплуатационных свойств в ходе производственного процесса;

5) инвестиции, связанные с новым строительством, реконструкцией, расширением, техническим перевооружением, модернизацией основных фондов организации;

6) затраты, связанные с изобретательством и рационализаторством, а именно, затраты на проведение научно-исследовательских, опытно-экспериментальных работ, изготовление и испытание моделей и образцов по изобретениям и рационализаторским предложениям;

7) затраты на проведение модернизации оборудования и реконструкции объектов основных производственных фондов;

8) инвестиции, связанные с новым строительством, реконструкцией, техническим перевооружением объектов непроизводственной сферы;

9) затраты, связанные с улучшением качества услуг, предоставляемых объектами непроизводственной сферы, и расширением ассортимента указанных услуг;

10) затраты на повышение квалификации, переподготовку работников организации на территории Российской Федерации;

11) средства, направляемые из прибыли организации на пополнение оборотных средств».

Налоговые льготы, установленные статьей 26.1 Закона Московской области от 24 ноября 2004 года №151/2004-ОЗ, применяются с 1 числа квартала, следующего за датой признания коммерческой организации резидентом технико-внедренческой особой экономической зоны, и до 31 декабря 2010 года. Таким образом, с 1 января 2011 года резиденты технико-внедренческой особой экономической зоны, созданной на территории города Дубны Московской области, должны буду уплачивать транспортный налог в общеустановленном порядке.

Правительством Российской Федерации 21 декабря 2005 года принято Постановление №780 «О создании на территории г. Санкт-Петербурга особой экономической зоны технико-внедренческого типа». Согласно статье 4-1 Закона №487-53 от уплаты транспортного налога освобождаются организации – резиденты особой экономической зоны, расположенной на территории Санкт-Петербурга, на срок пять лет с момента регистрации на них транспортного средства в установленном законодательством Российской Федерации порядке. Следует учесть, что эта льгота не распространяется на водные и воздушные транспортные средства.

Законом Липецкой области от 25 ноября 2002 года №20-ОЗ «О транспортном налоге в Липецкой области» определены ставки транспортного налога, порядок и сроки его уплаты, а также налоговые льготы и основания для их использования на территории Липецкой области. Статьей 7 названного закона от налогообложения транспортным налогом освобождаются «организации – резиденты особой экономической зоны в отношении транспортных средств, учитываемых на балансе организации – резидента особой экономической зоны, в течение пяти лет с момента поставки транспортного средства на учет».

Закон Томской области №77-ОЗ «О транспортном налоге» принят 4 октября 2002 года. Согласно части 1 статьи 9 закона от налогообложения освобождаются организации в отношении транспортных средств, учитываемых на балансе организации – резидента особой экономической зоны технико-внедренческого типа, созданной на территории города Томска. Льгота предоставляется в течение 10 лет, начиная с первого числа месяца, в котором организация была зарегистрирована в качестве резидента особой экономической зоны. Следует обратить внимание, что названная льгота предоставляется с учетом особенностей, установленных статьей 9.1 Закона Томской области «О транспортном налоге».

Транспортный налог, обязательный к уплате на территории Республики Татарстан введен в действие Законом республики Татарстан от 29 ноября 2002 года №24-ЗРТ «О транспортном налоге». Пунктом 2 статьи 6 названного закона от налогообложения освобождены организации – резиденты особой экономической хоны промышленно-производственного типа, созданной на территории Елабужского района Республики Татарстан. Льгота предоставляется в течение 10 лет с момента постановки транспортного средства на учет. По истечении льготного периода налогообложение осуществляется в общем порядке, установленном Законом республики Татарстан «О транспортном налоге».

**ГЛАВА 2 Применение на практике льгот по налогу на прибыль организацией – резидентом особой экономической зоны**

**2.1. Применение механизма ускоренной амортизации организацией – резидентом особой экономической зоны для целей налогообложения прибыли**

**Пример 1.**

В феврале 2007 года организация – резидент промышленно-производственной особой экономической зоны ввела в эксплуатацию объект основных средств, приобретенный в этом же месяце за 236 000 рублей, в том числе НДС 36 000 рублей. Основное средство относится к четвертой амортизационной группе и организацией при принятии объекта к учету установлен срок полезного использования 6 лет (72 месяца). Организацией на основании статьи 259 НК РФ принято решение использовать повышающий коэффициент в размере 1,5. Начисление амортизации производится линейным методом.

Ежемесячная норма амортизации основного средства, рассчитанная исходя из установленного срока полезного использования объекта и специального повышающего коэффициента, составит 2,08% ((1 / 72 месяца) х 100% х 1,5).

Сумма ежемесячных амортизационных отчислений, учитываемых при налогообложении прибыли, равна 4 160 рублей (200 000 рублей х 2,08% / 100%).

**Пример 2.**

Стоимость основного средства 260 000 рублей. Предполагаемый срок полезного использования 5 лет. Коэффициент ускорения, установленный организацией 2.

Годовая норма амортизации 20%. Годовая норма амортизации с учетом коэффициента ускорения 40%.

*В первый год эксплуатации:*

Годовая сумма амортизационных отчислений будет определена исходя из первоначальной стоимости, сформированной при принятии к учету объекта основных средств, и составит 104 000 рублей (260 000 х 40% = 104 000).

Следовательно, в первый год эксплуатации объекта организация ежемесячно будет начислять сумму амортизации равную 866,66 рубля (104 000 рублей /12 месяцев).

*Во второй год эксплуатации:*

Амортизация будет определена исходя из остаточной стоимости объекта по окончании первого года эксплуатации, что составит 62 400 рублей ((260 000 – 104 000) = 156 000 х 40%).

Ежемесячное начисление амортизации во второй год эксплуатации составит 5 200 рублей (62 400 рублей /12 месяцев).

*В третий год эксплуатации:*

Амортизация будет определена исходя из остаточной стоимости объекта по окончании второго года эксплуатации, что составит 37 440 рублей ((156 000 – 62 400) = 93 600 х 40%).

Ежемесячное начисление амортизации в третий год эксплуатации составит 3 120 рублей (37 440 рублей /12 месяцев).

*В четвертый год эксплуатации:*

Амортизация основного средства будет определена исходя из остаточной стоимости объекта по окончании третьего года эксплуатации, что составит 22 464 рубля ((93 600 – 37 440) = 56 160 х 40%).

Ежемесячное начисление амортизации в четвертый год эксплуатации составит 1 872 рубля (22 464 рубля /12 месяцев).

*В течение пятого года эксплуатации:*

Амортизация будет определена исходя из остаточной стоимости объекта по окончании четвертого года эксплуатации, что составит 13 478,40 рубля ((56 160 – 22 464) = 33 696 х 40%).

Следовательно, ежемесячное начисление амортизации составит 1 123,20 рубля (13 478,40 рубля /12 месяцев).

Накопленная в течение пяти лет амортизация составит 239 782,40 рубля (104 000+ 62 400 + 37 440 + 22 464 + 13 478,40).

Как видно из приведенного примера сумма начисленной за пять лет амортизации меньше, чем первоначальная стоимость объекта основного средства, что говорит о том, что на начало шестого года у организации осталась недоамортизированная часть стоимости основного средства в размере 20 217,60 рубля (260 000 рублей - 239 782,40 рубля).

Согласно пункту 22 ПБУ 6/01:

«Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета».

В связи с чем, по мнению авторов, организация вправе закрепить в учетной политике, что недоамортизированная стоимость объекта основного средства списывается в течение дополнительного срока полезного использования, например, в течение года. Дополнительный срок устанавливается в зависимости от физического состояния объекта.

Тогда, исходя из условий нашего примера, ежемесячное начисление амортизации в шестой год составит:

20 217,60 рубля / 12 месяцев = 1 684,80 рубля.

**Пример 3.**

Производственная организация – резидент промышленно-производственной особой экономической зоны в апреле 2006 года приобрела объект основных средств, договорная стоимость которого составляет 260 000 рублей (без НДС), и в этом же месяце ввела его в эксплуатацию. В соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 года №1, объект отнесен к третьей амортизационной группе со сроком полезного использования свыше 3-х лет до 5-ти лет включительно. Срок полезного использования установлен 4 года или 48 месяцев.

Предположим, что организацией принято решение в целях бухгалтерского учета начислять амортизацию способом уменьшаемого остатка. Организацией установлен коэффициент ускорения, равный 2. Годовая норма амортизации 25% (100% / 4 года). Годовая норма амортизации с учетом коэффициента ускорения 50% (25% х 2).

В первый год эксплуатации годовая сумма амортизационных отчислений будет определена исходя из первоначальной стоимости, сформированной при принятии к учету объекта основных средств, и составит 130 000 рублей (260 000 рублей х 50%). Следовательно, в первый год эксплуатации объекта организация в бухгалтерском учете будет ежемесячно начислять сумму амортизации, равную 10 833,33 рубля (130 000 рублей / 12 месяцев).

Предположим, что учетной политикой организации в целях исчисления налога на прибыль применяется линейный метод начисления амортизации и специальный повышающий коэффициент, равный 1,5. Ежемесячная норма амортизации основного средства, рассчитанная исходя из установленного срока полезного использования объекта и специального повышающего коэффициента, составит 3,125% ((1 / 48 месяцев) х 100% х 1,5). Сумма ежемесячных амортизационных отчислений, учитываемых при налогообложении прибыли, равна 8 125 рублей (260 000 рублей х 3,125% / 100%). За год сумма амортизационный отчислений составит 97 500 рублей.

В течение первого года эксплуатации объекта основных средств, ежемесячно сумма амортизации, исчисленная в целях бухгалтерского учета, будет превышать сумму амортизации, рассчитанную в целях исчисления налога на прибыль, на 2 708,33 рубля (10 833,33 – 8 125).

Поскольку между суммами амортизации образуется разница, возникает необходимость применения ПБУ 18/02. Согласно пункту 11 ПБУ 18/02 в рассматриваемой ситуации возникает вычитаемая временная разница, которая приводит к тому, что в данном отчетном периоде налог, рассчитанный на бухгалтерскую прибыль, будет меньше налога на прибыль, рассчитанного в налоговом учете.

Отложенные налоговые активы появляются только тогда, когда возникают вычитаемые временные разницы, и они есть не что иное, как произведение вычитаемой временной разницы на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации на определенную дату.

Отложенный налоговый актив (пункт 17 ПБУ 18/02) должен отражаться в бухгалтерском учете по дебету счета учета отложенных налоговых активов в корреспонденции с кредитом счета расчетов по налогам и сборам.

Для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых активов Планом счетов бухгалтерского учета предназначен счет 09 «Отложенные налоговые активы». В бухгалтерском учете отложенный налоговый актив, увеличивающий величину условного расхода (дохода) отчетного периода, будет отражаться записью по дебету счета 09 «Отложенные налоговые активы» в корреспонденции с кредитом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «Расчеты по налогу на прибыль».

В нашем примере сумма отложенного налогового актива составит 650 рублей (2 708,33 х 24%). Эта сумма отложенного налогового актива в следующем периоде может привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет.

Во второй год эксплуатации в бухгалтерском учете амортизация будет определена исходя из остаточной стоимости объекта по окончании первого года эксплуатации, что составит 65 000 рублей ((260 000 – 130 000) х 50%). Ежемесячное начисление амортизации во второй год эксплуатации составит 5 416,67 рублей (65 000 рублей / 12 месяцев).

В целях исчисления налога на прибыль ежемесячная сумма амортизации будет прежней – 8 125 рублей. Разница составит ту же сумму, что и в течение первого года эксплуатации – 2 708,33 рубля.

Но, начиная со второго года эксплуатации основного средства, ситуация изменится, поскольку сумма амортизации в бухгалтерском учете станет меньше суммы амортизации в целях налогообложения прибыли. То есть будет происходить уменьшение суммы вычитаемой временной разницы, соответственно будет уменьшаться и сумма отложенного налогового актива. Суммы, на которые уменьшаются отложенные налоговые активы, должны быть отражены по кредиту счета 09 в корреспонденции с дебетом счета 68.

Вычитаемая временная разница по объекту основных средств, составившая за первый год эксплуатации объекта 32 500 рублей, в течение второго года эксплуатации будет полностью погашена. Отложенный налоговый актив, отраженный по дебету счета 09, ежемесячно будет уменьшаться на 650 рублей до полного его погашения.

В третий год эксплуатации в бухгалтерском учете амортизация будет определена исходя из остаточной стоимости объекта по окончании второго года эксплуатации, что составит 32 500 рублей ((130 000 – 65 000) х 50%). Ежемесячное начисление амортизации в третий год эксплуатации составит 2 708,33 рублей (32 500 рублей / 12 месяцев).

При начислении амортизации в налоговом учете во время третьего года эксплуатации объекта возникнет следующая ситуация. За два предыдущих года начислена амортизация в сумме 195 000 рублей, первоначальная стоимость объекта – 260 000 рублей. Следовательно, в течение третьего года эксплуатации амортизация по объекту – 65 000 рублей - будет начислена полностью. Отражать амортизацию в налоговом учете необходимо ежемесячно с мая по декабрь 2008 года. Сумма амортизации остается прежней - 8 125 рублей.

С мая по декабрь 2008 года разница между суммами амортизации в бухгалтерском и налоговом учете будет составлять 5 416,67 рубля, причем сумма амортизации в налоговом учете превышает сумму амортизации в бухгалтерском учете. Начиная с мая 2008 года, образуется налогооблагаемая временная разница. Эта разница, в отличие от вычитаемой временной разницы, образует отложенный налог на прибыль, который приводит к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в следующих отчетных периодах (пункт 15 ПБУ 18/02).

Налогооблагаемая временная разница приводит к тому, что в данном отчетном периоде налог, рассчитанный на бухгалтерскую прибыль, будет больше налога на прибыль, рассчитанного в налоговом учете. При возникновении налогооблагаемой временной разницы возникает отложенное налоговое обязательство. Оно определяется как произведение налогооблагаемой временной разницы на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации на определенную дату. В нашем примере сумма отложенного налогового обязательства составит 1 300 рублей (5 416,67 х 24%). В мае 2008 года отложенное налоговое обязательство возникнет, и до декабря 2008 года будет увеличиваться.

Отложенное налоговое обязательство (пункт 18 ПБУ 18/02) должно отражаться в бухгалтерском учете по кредиту счета учета отложенных налоговых обязательств в корреспонденции с дебетом счета учета расчетов по налогам и сборам. Планом счетов бухгалтерского учета для обобщения информации о наличии и движении отложенных налоговых обязательств предназначен счет 77 «Отложенные налоговые обязательства».

В следующем или следующих отчетных периодах, по мере уменьшения или полного погашения налогооблагаемой временной разницы будет уменьшаться или полностью погашаться отложенное налоговое обязательств. Суммы, на которые уменьшаются отложенные налоговые обязательства, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 77 в корреспонденции с дебетом счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

В течение последних четырех месяцев третьего года эксплуатации основного средства, то есть с января по апрель 2009 года, амортизация будет начисляться только в бухгалтерском учете, следовательно, начиная с этого времени, начнет уменьшаться налогооблагаемая временная разница и соответствующее ей отложенное налоговое обязательство, отраженное на счете 77.

В четвертый год эксплуатации в бухгалтерском учете амортизация будет определена исходя из остаточной стоимости объекта по окончании третьего года эксплуатации, что составит 16 250 рублей ((65 000 – 32 500) х 50%). Ежемесячная сумма амортизации составит 1 354,17 рубля (16 250 рублей / 12 месяцев). Поскольку амортизация в налоговом учете начислена полностью, разница составит 1 354,17 рубля, на эту сумму будет уменьшаться налогооблагаемая временная разница. С мая 2009 года по апрель 2010 года будет уменьшаться и отложенное налоговое обязательство на сумму 325 рублей (1 354,17 х 24%).

Итак, накопленная в течение четырех лет амортизация в бухгалтерском учете составит 243 750 рублей (130 000 + 65 000 + 32 500 + 16 250). Как видно из приведенного примера сумма начисленной за четыре года амортизации меньше, чем первоначальная стоимость объекта основных средств, что говорит о том, что на начало пятого года у организации осталась недоамортизированной часть стоимости основного средства в размере 16 250 рублей (260 000 – 243 750).

Согласно пункту 22 ПБУ 6/01 начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. В связи с чем, по мнению авторов, организация вправе закрепить в учетной политике, что недоамортизированная стоимость объекта основных средств списывается в течение дополнительного срока полезного использования, который устанавливается в зависимости от физического состояния объекта. Предположим, что организацией принято решение списывать недоамортизированную стоимость основного средства в течение оставшихся восьми месяцев 2010 года, то есть с мая по декабрь 2010 года.

Тогда, исходя из условий примера, ежемесячное начисление амортизации в пятый год составит 2 031,25 рубль (16 250 рублей / 8 месяцев).

Поскольку в налоговом учете стоимость основного средства погашена полностью, с мая 2010 в течение восьми месяцев между данными бухгалтерского и налогового учета также будет возникать разница в сумме 2 031,25 рубль. Данная разница будет уменьшать сумму налогооблагаемой временной разницы. Соответственно, будет уменьшаться и сумма отложенного налогового обязательства, которое за оставшиеся восемь месяцев 2010 года будет полностью погашено.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Сумма, рублей | Содержание операции |
| Дебет | Кредит |
| 08 | 60 | 260 000 | Отражены затраты, связанные с приобретением объекта основных средств |
| 60 | 51 | 260 000 | Произведена оплата поставщику |
| 01 | 08 | 260 000 | Принят к учету в составе основных средств приобретенный объект |
| Ежемесячно в течение первого года эксплуатации объекта основных средств, то есть с мая 2006 года по апрель 2007 года, в бухгалтерском учете необходимо отражать сумму начисленной амортизации и сумму отложенного налогового актива. |
| 20 | 02 | 10 833,33 | Отражена сумма начисленной амортизации по объекту основных средств, используемому в основном производстве |
| 09 | 68 | 650 | Отражен отложенный налоговый актив |
| Ежемесячно в течение второго года эксплуатации, то есть с мая 2007 года по апрель 2008 года. |
| 20 | 02 | 5 416,67 | Отражена сумма начисленной амортизации по объекту основных средств, используемому в основном производстве |
| 09 | 68 | 650 | Уменьшен (в апреле 2008 года - погашен) отложенный налоговый актив |
| В течение третьего года эксплуатации с мая по декабрь 2008 года. |
| 20 | 02 | 2 708,33 | Отражена сумма начисленной амортизации по объекту основных средств, используемому в основном производстве |
| 68 | 77 | 1 300 | Отражено отложенное налоговое обязательство (5 416,67 х 24%) |
| В течение третьего года эксплуатации с января по апрель 2009 года. |
| 20 | 02 | 2 708,33 | Отражена сумма начисленной амортизации по объекту основных средств, используемому в основном производстве |
| 77 | 68 | 650 | Уменьшен отложенный налоговый актив (2 708,33 х 24%) |
| В течение четвертого года эксплуатации с мая 2009 года по апрель 2010 года |
| 20 | 02 | 1 354,17 | Отражена сумма начисленной амортизации по объекту основных средств, используемому в основном производстве |
| 77 | 68 | 325 | Уменьшено отложенное налоговое обязательство |
| Ежемесячно с мая по декабрь 2010 года |
| 20 | 02 | 2 031,25 | Отражена сумма начисленной амортизации по объекту основных средств, используемому в основном производстве |
| 77 | 68 | 487,50 | Уменьшено (в декабре 2010 года – погашено) отложенное налоговое обязательство |

**2.2. Признание расходов на НИОКР организацией - резидентом особой экономической зоны для целей налогообложения прибыли**

В ООО «Стройконструкция», зарегистрированном и работающем на территории промышленно-производственной особой экономической зоны, в течение первого квартала текущего года силами конструкторского бюро проводились опытно-конструкторские работы по созданию и опробованию образца нового приспособления для упрощения технологии производимых сварочных работ.

По окончании работ образец приспособления был опробован, необходимая техническая документация, а также акт приемки опытно-конструкторских работ были подписаны 5 апреля. Фактическое использование нового приспособления начато с 6 апреля.

В соответствии с технико-экономическим обоснованием внедрение приспособления позволит снизить трудоемкость сварочных работ на 20%.

Работы с использованием этого приспособления будут выполняться в течение двух лет.

Рабочим планом счетов ООО «Стройконструкция», утвержденным в составе учетной политики, предусмотрено открытие двух субсчетов к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» для учета расходов на НИОКР и их списания:

08-8 «Выполнение НИОКР»;

08-9 «Стоимость законченных НИОКР».

Затраты по созданию приспособления составили:

1) материальные затраты - всего 12 000 рублей, в том числе:

январь - 2 000 рублей,

февраль – 5 000 рублей;

март – 5 000 рублей.

2) затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым при выполнении работ по данному заказу, - 110 000 рублей, в том числе:

январь – 30 000 рублей;

февраль – 40 000 рублей;

март - 40 000 рублей.

3) отчисления на единый социальный налог - 26% от суммы начисленной заработной платы:

январь – 7 800 рублей;

февраль -10 400 рублей;

март – 10 400 рублей.

Всего: 28 600 рублей.

4) начислена амортизация объектов основных средств, использованных при выполнении ОКР, - 45 000 рублей, по 15 000 рублей ежемесячно.

5) расходы на освещение, отопление, водоснабжение и канализацию составили:

январь – 47 200 рублей, в том числе НДС – 7 200 рублей;

февраль – 53 100 рублей, в том числе НДС -8 100 рублей;

март – 41 300 рублей, в том числе НДС – 6 300 рублей.

6) общехозяйственные расходы, непосредственно связанные с выполнением данных работ, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и списанные на стоимость ОКР, - 40 000 рублей, в том числе

- январь - 5 000 рублей;

- февраль - 15 000 рублей;

- март - 20 000 рублей.

Расходы по проведению испытаний нового оборудования осуществлены в пределах указанных материальных затрат и затрат по оплате труда и начислений на нее.

Допустим, что списание расходов по НИОКР осуществляется в ООО «Стройконструкция» линейным способом.

Списание расходов по НИОКР линейным способом осуществляется равномерно в течение принятого срока. В нашем примере новое приспособление планируется использовать в течение двух лет.

Тогда сумма затрат, подлежащая ежемесячному списанию будет равна:

355 600 рублей / 2 года / 12 месяцев = 7 408 рублей.

Списание затрат по ОКР в ООО «Стройконструкция» начнется с мая, так как эксплуатация приспособления началась с 6 апреля.

Поскольку рассматриваемая в примере организация зарегистрирована и работает на территории промышленно-производственной особой экономической зоны, то в целях налогообложения прибыли согласно пункту 2 статьи 262 НК РФ расходы на НИОКР она может признать в размере фактических затрат в том периоде, в котором такие расходы были осуществлены. Таким образом, в налоговом учете расходы на НИОКР будут признаны в следующих суммах:

в январе – 99 800 рублей;

в феврале – 130 400 рублей;

в марте – 125 400 рублей.

Поскольку в бухгалтерском и налоговом учете порядок признания расходов на НИОКР различен, возникают налогооблагаемые временные разницы и соответствующие им отложенные налоговые обязательства.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Сумма(руб.) | Содержание операций |
| Дебет | Кредит |
| В январе |
| 08-8 | 10 | 2 000 | Списаны материалы на проведение НИОКР |
| 08-8 | 70 | 30 000 | Начислена заработная плата работникам, занятым при выполнении НИОКР |
| 08-8 | 69 | 7 800 | Начислен ЕСН и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний |
| 08-8 | 02 | 15 000 | Начислена амортизация объектов основных средств, использованных при выполнении НИОКР |
| 08-8 | 60 | 40 000 | Отражены расходы на освещение, отопление, водоснабжение и канализацию |
| 19 | 60 | 7 200 | Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком |
| 08-8 | 26 | 5 000 | Отражены общехозяйственные расходы, непосредственно связанные с выполнением НИОКР |
| 68 | 77 | 23 952 | Отражено возникшее отложенное налоговое обязательство (99 800 рублей х 24%) |
| В феврале |
| 08-8 | 10 | 5 000 | Списаны материалы на проведение НИОКР |
| 08-8 | 70 | 40 000 | Начислена заработная плата работникам, занятым при выполнении НИОКР |
| 08-8 | 69 | 10 400 | Начислен ЕСН и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний |
| 08-8 | 02 | 15 000 | Начислена амортизация объектов основных средств, использованных при выполнении НИОКР |
| 08-8 | 60 | 45 000 | Отражены расходы на освещение, отопление, водоснабжение и канализацию |
| 19 | 60 | 8 100 | Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком |
| 08-8 | 26 | 15 000 | Отражены общехозяйственные расходы, непосредственно связанные с выполнением НИОКР |
| 68 | 77 | 31 296 | Увеличено отложенное налоговое обязательство (130 400 рублей х 24%) |
| В марте |
| 08-8 | 10 | 5 000 | Списаны материалы на проведение НИОКР |
| 08-8 | 70 | 40 000 | Начислена заработная плата работникам, занятым при выполнении НИОКР |
| 08-8 | 69 | 10 400 | Начислен ЕСН и страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний |
| 08-8 | 02 | 15 000 | Начислена амортизация объектов основных средств, использованных при выполнении НИОКР |
| 08-8 | 60 | 35 000 | Отражены расходы на освещение, отопление, водоснабжение и канализацию |
| 19 | 60 | 6 300 | Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком |
| 08-8 | 26 | 20 000 | Отражены общехозяйственные расходы, непосредственно связанные с выполнением НИОКР |
| 68 | 77 | 30 096 | Увеличено отложенное налоговое обязательство (125 400 рублей х 24%) |
| В апреле |
| По состоянию на 5 апреля (дата подписания акта) сальдо по счету 08-8 составило 355 600 рублей. После оформления акта приемки в учете делается внутренняя запись по счету 08. |
| 08-9 | 08-8 | 355 600 | Приняты к учету законченные НИОКР |
| Ежемесячно с мая в течение срока эксплуатации приспособления |
| 20 | 08-9 | 14 816,67 | Списана на затраты часть стоимости НИОКР |
| 77 | 68 | 3 556 | Уменьшено отложенное налоговое обязательство (14 816,67 х 24%) |

**ГЛАВА 3 Основные преимущества и недостатки создания особых экономических зон**

Основные преимущества:

1. Создание особых экономических зон (ОЭЗ) должно способствовать ускоренному развитию инновационной деятельности и выходу страны на высокотехнологичный рынок научной продукции. ОЭЗ являются специфическим и комплексным инструментом для реализации стратегий государства в той или иной области, в том числе и научной. ОЭЗ могут быть общего назначения, а могут специализироваться на разработке и выпуске наукоемкой продукции. Такого рода зоны существуют во многих странах, особенно в этом направлении преуспели страны Азии.

2. Становится выгодно заниматься, прежде всего, промышленным производством. Для иностранных инвестиций важно, что именно в таких зонах устанавливается особый налоговый, валютный, таможенный и даже административный режим. Как показывает мировая практика, это позволяет получать прибыль в 30 - 35 процентов, в два - три раза сокращаются сроки окупаемости капиталовложений.
3. Для местных властей также выгодно развитие зон: растет производство, улучшается инфраструктура территории, увеличиваются бюджетные доходы. Но все это становится возможным только при умелой организации дела. Экономическое и государственное регулирование должно быть хорошо продумано. Иначе зона превращается во внутренний оффшор, через который предприятия уходят от налогов.

По расчетам Минэкономразвития России, создание одной особой экономической зоны позволит привлечь инвестиции на сумму не менее 9 млрд. рублей, а издержки инвесторов снизятся на 5 – 7 %. Предполагается, что в среднем в особой экономической зоне будет ежегодно производится продукции на 6 млрд. рублей. Объем финансирования из федерального бюджета особых экономических зон на 2006 г. – 8 млрд. рублей.

Проблемы:

1. Чиновники рассчитали оптимальную площадь, которую займут особые образования. ППЗ должна занять не более десяти квадратных километров, а ТВЗ — не более двух, причем только на земельных участках, находящихся в государственной (муниципальной) собственности. К тому же на момент создания ОЭЗ этими самыми участками не должны ни владеть, ни пользоваться физические или юридические лица.

2. Регионы, где будут расположены зоны, получат из федерального бюджета средства на их обустройство. Раскошелиться придется и региональным, и местным бюджетам. Правда, в какой пропорции разделят финансовое бремя власти всех уровней, документ не расписывает — вероятно, доли определят в Минфине. Известно, что в текущем году Минфин начнет финансировать (по графе расходов «поддержка бюджетов регионов целевым образом») разработку моделей зон, проектов кодексов будущих администраций, типовых решений для технопарков. А регионы за свой счет должны подготовить проектно-сметную документацию для ОЭЗ.

3. ОЭЗ будут жить в условиях свободной таможенной зоны. Это означает отсутствие таможенных пошлин и НДС на экспортируемые товары, что должно сделать импортируемое оборудование (в том числе и научное) намного более доступным. Намного легче станет и вывозить продукцию, произведенную в ОЭЗ.

4. В законе нигде не сказано о принципах формирования экспертного совета, без которого не получить статус резидента ТВЗ. А это значит — еще одна возможность для коррупции. У чиновников может появиться соблазн продавать «счастливые билеты».

5. Особое негодование участников инновационного и, прежде всего, IT-рынка вызвало положение документа о том, что развивать ОЭЗ можно только на участках, которыми не должны владеть ни граждане, ни юридические лица.

6. Территория, территориальная обособленность ее от остальной государственной территории.
Территория свободной зоны - это не территория в политическом или географическом смысле. Это часть экономического пространства, где применяется определенная система льгот и стимулов предпринимательской деятельности. Экономические и юридические признаки зон составляют их содержание, характеризуют сущность и одновременно их сложность и многогранность.

Территория зон - это базис, условие деятельности хозяйствующих субъектов. Главное же - совокупность экономических и юридических норм и правил, создающих особый хозяйственно - правовой режим деятельности этих субъектов на территории зоны. Этот режим и составляет сущностный элемент функционирования зоны, выделяющий ее (организационно и функционально) из общегосударственного правового пространства. Смысл такого выделения - повышение эффективности в достижении социально - экономических результатов.

7. До настоящего времени отсутствует ясность в различиях правовых статусов этих зон, чем объясняется во многом противоречивость законодательной базы, ее непоследовательность и нестабильность. К этому добавляются субъективные факторы. Многие руководители на местах используют идею зон в качестве инструмента расширения полномочий, создания обособленных администраций, выделения дополнительных бюджетных средств. И не случайно создание свободных экономических зон так и не смогло решить главный вопрос - обеспечить приток иностранного капитала.

8. Сложной остается и проблема определения таможенных зон. Российское законодательство не предусматривает возможности создания на территории Российской Федерации пунктов таможенного оформления товаров иностранными государствами. Таможенное оформление ввозимых и вывозимых товаров резидентами и нерезидентами осуществляется на территории России только российскими таможенными органами. Статья 74 Конституции РФ не допускает установления таможенных границ, пошлин, сборов, иных препятствий для свободного перемещения товаров, услуг и финансовых средств.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В ходе проделанной работы были сделаны выводы:

1. Создание особых экономических зон (ОЭЗ) должно способствовать ускоренному развитию инновационной деятельности и выходу страны на высокотехнологичный рынок научной продукции. ОЭЗ являются специфическим и комплексным инструментом для реализации стратегий государства в той или иной области, в том числе и научной.

2. Преимущества нового закона кратко можно свести к следующим:

1. выделение промышленно-производственных и технико-внедренческих зон в отдельные;

2. при создании ОЭЗ заключается соглашение о ведении деятельности, в котором устанавливаются обязательства органов государственной власти субъекта РФ по предоставлению налоговых льгот резидентам ОЭЗ;

3. разработка единой государственной политики и управление ОЭЗ возлагается на уполномоченный федеральный орган исполнительной власти (тем самым деятельность на территории ОЭЗ будет внимательно контролироваться со стороны государства);

4. законом определяется ликвидация ОЭЗ в том случае, если в течение трех лет не заключено ни одно соглашение на ведение деятельности, и в том случае, если в течение трех лет резидентами не осуществляется предпринимательская деятельность.

Что касается слабых мест закона, то они могут быть выражены в следующем:

1. В момент подачи заявки на формирование ОЭЗ необходимо обосновать целесообразность и эффективность ее создания. В связи с этим возникают трудности в технико-экономическом обосновании создания таких зон. Следует отметить, что далеко не все заявки участвуют в процессе определения территории для ОЭЗ.

2. С другой стороны, появление ОЭЗ на территории региона означает снижение общего налогового бремени, и тем самым снижение поступлений в бюджет. Большая часть финансовых ресурсов остается в границах ОЭЗ.

3. Разобщенность законодательства делает трудным применение льгот для предприятий резидентов ОЭЗ, так как налоговые органы ищут основания не для освобождения, а для взыскания.

Предприятия, функционирующие на территории ОЭЗ необходимо поощрять со стороны государства. Поощрение со стороны государства в первую очередь должно проявляться в налоговых льготах и преференциях, в формировании четкого и ясного законодательства по отношению к статусу ОЭЗ предприятий, действующих на этой территории.

**Список использованной литературы**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации в редакции Федерального закона от 06.12.05 № 158-ФЗ
2. Федеральный закон Российской Федерации от 03.06.2006 № 76-ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "Об особых экономических зонах в Российской Федерации"
3. Федеральный закон Российской Федерации от 22.07.2005 № 116-ФЗ "Об особых экономических зонах в Российской Федерации"
4. Федеральный закон от 31 мая 1999 года №104-ФЗ «Об особой экономической зоне в Магаданской области»
5. Постановление Правительства Российской Федерации от 13.12.2005 № 758 "Об утверждении Положения о наблюдательном совете особой экономической зоны"
6. Постановление Правительства Российской Федерации от 13.09.2005 № 564 "Об утверждении Правил оформления и подачи заявки на создание особой экономической зоны"
7. Постановление Правительства Российской Федерации от 13.09.2005 № 563 "Об утверждении Положения о проведении конкурса по отбору заявок на создание особых экономических зон"
8. Постановление Правительства Российской Федерации 21 декабря 2005 года №780 «О создании на территории г. Санкт-Петербурга особой экономической зоны технико-внедренческого типа»
9. Постановление Правительства Российской Федерации 21 декабря 2005 года №782 «О создании на территории Липецкой области особой экономической зоны промышленно-производственного типа»
10. Приказ Минэкономразвития России от 31.03.2006 № 84 "Об утверждении формы свидетельства, удостоверяющего регистрацию лица в качестве резидента особой экономической зоны"
11. Закон города Москвы от 23 октября 2003 года №48 «О транспортном налоге»
12. Закон Московской области от 24 ноября 2004 года №151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области»
13. Закон Липецкой области от 25 ноября 2002 года №20-ОЗ «О транспортном налоге в Липецкой области»
14. Закон Санкт-Петербурга №487-53 «О транспортном налоге» принят 4 ноября 2002 года
15. Закон республики Татарстан от 29 ноября 2002 года №24-ЗРТ «О транспортном налоге»
16. Закон Томской области №77-ОЗ «О транспортном налоге» принят 4 октября 2002 года
17. Закон города Москвы от 5 июля 2006 года №31 «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для организаций – резидентов особой экономической зоны технико-внедренческого типа «Зеленоград»
18. Закон Московской области от 24 ноября 2004 года №151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области»
19. Закон Томской области от 13 марта 2006 года №30-ОЗ «О предоставлении льготы по налогу на прибыль организаций резидентам особой экономической зоны технико-внедренческого типа»
20. Закон Санкт-Петербурга от 2 мая 2006 года №190-29 «О внесении изменений и дополнений в некоторые законы Санкт-Петербурга, регулирующие вопросы предоставления налоговых льгот»
21. Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина Российской Федерации от 30 марта 2001 года №26н
22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Минфина Российской Федерации от 19 ноября 2002 года №114н
23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02», утвержденное Приказом Минфина Российской Федерации от 19 ноября 2002 года №115н
24. Арутюнян Л.О. Особые экономические зоны как фактор стимулирования развития инновационной деятельности // Социально-экономические и технические системы: исследование, проектирование, организация  (№4(20) 2006)
25. Вишняков В.Г. Особые экономические зоны: правовые проблемы и пути развития // Журнал российского права. - М.: Норма, 2003, № 1. - С. 18-28
26. Доронина Н.Г. "Особые экономические зоны" во внешнеэкономической деятельности // Журнал российского права. - М.: Норма, 2004, № 6. - С. 95-105
27. Использование свободных экономических зон (СЭЗ) для управления экономическим ростом предприятий (на примере инвестиционной зоны г. Сарова). Дис. канд. экон. наук: 08.00.05 / Весницкий И.А. - Нижний Новгород, 2000. - 218 c.
28. Ирик Имамутдинов, Дан Медовников, Елена Рыцарева. Зона особого внимания // «Эксперт» №6 (453)  /  14 февраля 2005
29. Калинина Л.Е. Государственная политика в сфере туризма: туристско-рекреационные особые экономические зоны // Туризм: право и экономика. - М.: Юрист, 2006, № 5. - С. 23-27
30. Особые экономические зоны как фактор стимулирования развития региона. Дис. канд. экон. наук: 08.00.04 / Денисова Я.В. - Казань, 2000. - 196 c.
31. Соотношение специального и льготного режима налогообложения // «Налоги и налогообложение», N 10, 2004
32. Тулаева М.Ю. Правовое регулирование режима особой экономической зоны в Калининградской области: проблемы и дальнейшие пути развития в контексте расширения Европейского Союза и подготовки вступления России во всемирную торговую организацию // Представительная власть - 21 век: законодательство, комментарии, проблемы. - М., 2004, № 3. - С. 44-47
33. «Учет, Налоги, Право» № 45, 2005, стр. 3 «Шесть регионов получат ОЭЗ».
34. «Учет. Налоги. Право», 2005, N 47 «Налоги в особой экономической зоне»
35. Чернявская Ю.А. Особые экономические зоны: реальность и перспективы (на примере Липецкой области) // "Черные дыры" в Российском Законодательстве. Юридический журнал. - М.: "1К-Пресс", 2007, № 2. - С. 398-400
1. Федеральный закон Российской Федерации от 22 июля 2005 г. N 116-ФЗ "Об особых экономических зонах в Российской Федерации", Статья 2.Понятие особой экономической зоны [↑](#footnote-ref-1)